

---

# L'attività di amministratore di condominio Parte 2 | Adempimenti fiscali

---

di [Maurizio Villani](#)

Pubblicato il 23 Aprile 2012

Analizziamo gli adempimenti relativi alle imposte dirette, all'IVA ed agli obblighi del condominio come sostituto d'imposta.

Dopo aver inquadrato, sommariamente, la disciplina civilistica dell'amministratore condominiale, (puoi leggere [qui](#) la prima parte) è bene passare ad analizzare gli aspetti fiscali inerenti al condominio e la sua amministrazione, nucleo centrale della trattazione che in questa sede interessa.

## Condominio e aspetti fiscali e contributivi dell'amministratore

---

### Aspetti fiscali e contributivi dell'amministratore condominiale.

Partendo dal **compenso** percepito dall'Amministratore condominiale, anche riferito all'unico condominio gestito, questo deve essere, logicamente, assoggettato ad IRPEF, al contributo previdenziale e ad eventuale IVA.

### Amministratore di condominio e IRPEF

Ai fini delle imposte sui redditi, infatti, è determinante per la configurazione del reddito conseguito dall'amministratore valutare il suo corretto inquadramento.

Brevemente, l'attività dell'amministratore condominiale può essere, a seconda dell'esistenza o meno di determinati presupposti, considerata come:

- **"esercizio abituale di attività di lavoro autonomo"**, se l'amministratore compie in maniera sistematica e abituale tale attività, assoggettando il reddito da essa proveniente a reddito da lavoro autonomo;
- **"esercizio d'impresa"**, se l'attività è svolta sotto forma di impresa ed il reddito scaturente sarà quello d'impresa ( attribuzione dell'incarico di amministratore ad una società di persone o di capitali).

La tassazione IRPEF, pertanto, varierà a seconda che il reddito prodotto sia reddito da lavoro autonomo, reddito di impresa oppure rientri nella categoria dei redditi diversi.



## Amministratore di condominio e IVA

Il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 disciplina l'imposta sul valore aggiunto, stabilendo che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi sono operazioni rilevanti, ai fini dell'imponibilità dell'IVA.

L'art. 5, c. 1a, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, stabilisce che

*“Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche ovvero da parte di società semplici o di associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata delle attività stesse...”*

*Non si considerano effettuate nell'esercizio di arti e professioni le prestazioni di servizi inerenti ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'art. 49, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 nonché le prestazioni di lavoro effettuate dagli associati nell'ambito dei contratti di associazione in partecipazione di cui all'articolo 49, comma 2, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 rese da soggetti che non esercitano per professione abituale altre attività di lavoro autonomo.*

*Non si considerano altresì effettuate nell'esercizio di arti e professioni le prestazioni di servizi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali ai sensi della L. 12 giugno 1973, n. 349, nonché le prestazioni di vigilanza e custodia rese da guardie giurate di cui al R.D.L. 26 settembre 1935, n. 1952.”*

Da ciò discende che **l'attività di amministratore non sempre è rilevante ai fini IVA.**

#### **La rilevanza ai fini IVA dei compensi di amministratore di condominio**

La **Cassazione civile**, con sentenza n. 6671 del 24/07/96, si è pronunciata per la prima volta in merito all'assoggettabilità all'IVA dei compensi derivanti dall'attività di amministratore condominiale, stabilendo che:

*“quando un soggetto si occupi dell'amministrazione di una pluralità di condomini con elevato numero di partecipanti non è pensabile che l'attività venga espletata senza professionalità e senza l'impiego di mezzi organizzati, quali calcolatrici, fotocopiatrici, schedari, computers, ecc.”*



L'elemento discriminante per concretizzare l'esercizio abituale di attività di lavoro autonomo, soggetto alla disciplina IVA, è stato quindi indicato nel generico utilizzo di mezzi organizzati.

A riguardo, anche la **giurisprudenza di merito** e precisamente, la CTR del Lazio, sezione 47, nella sentenza 30/ 11/1998, ha aderito a siffatto orientamento.

La pronuncia della C.T.R. laziale ha cercato di definire lanatura del rapporto tra condominio ed amministratore, stabilendo che non è ravvisabile in una collaborazione bensì in un incarico professionale, e l'impegnoprofuso da questi, stante il numero di condomini, è indipendente dall'effettivoreperimento delle attrezzature, probabilmente occulte anch'esse.

Nel caso di specie, infatti, il collegio laziale ha sottolineato come la mancanza di attrezzature e di organizzazione rivesta un interesse secondario, ove si possa ben presumere, dal numero dei condomini gestiti (7, 8, 9 a volta) che, in qualche modo, l'amministratore sia occulto e possa, pertanto, avere strumenti ed organizzazione idonei all'attività di amministratore espletata in modo professionale. La sentenza de qua ha stabilito, al contrario, che la forma di collaborazione coordinata e continuativa, si possa ravvisare ove l'amministratore sia anche condomino e sia coinvolto dal turn - over dei proprietari del fabbricato, stabilito, eventualmente, con un verbale di assemblea.

Tale orientamento della giurisprudenza di Cassazione e di merito troverebbe conferma **in quello del Ministero delle Finanze** espresso nella **circolare** n. 77 del24/12/1992.

In tale sede, l'Amministrazione finanziaria ha sancito l'importanza del numero di condomini gestiti del singolo soggetto, stante che la pluralità di prestazioni relative all'amministrazione di più condomini comporta la sussistenza del requisito soggettivo dell'esercizio di una professione imponibile IVA.

La circolare succitata precisa, altresì, che l'attività dell'amministratore di condominio evidenzia le operazioni imponibili all'imposta sul valore aggiunto, salvo le ipotesi in cui tale attività venga svolta in modo occasionale da un soggetto che non eserciti altra attività di lavoro autonomo rilevante agli IVA. (vd. Cass. civ. 20.04.2007 n. 9410).

Sempre a tal proposito la Suprema Corte con pronuncia del 26-11-2008, n. 28186, così stabilisce: il compenso dell'amministratore di condominio non è assoggettabile ad IVA, ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 5, comma 2, soltanto se l'attività venga espletata senza l'impiego di mezzi organizzati, rientrando tale attività, altrimenti, tra le prestazioni di servizi espletate nell'esercizio di arti e professioni (da ultimo, Cass. 12916/07 ).

Ed ancora la sentenza della Cassazione civile, sez. Tributaria, 13-03-2009, n. 6136:

*“L'amministratore di una pluralità di condomini svolge un'attività professionale autonoma, senza coordinamento con un soggetto titolare di un'attività o di un'impresa e non può, quindi, essere considerato un collaboratore, ai fini della disciplina di cui all'art. 49 TUIR, mancando l'elemento dell'unitarietà del rapporto con il beneficiario della prestazione. Ne consegue che il compenso a lui versato va assoggettato ad IVA, in quanto, mancando il requisito del coordinamento, viene meno il presupposto, previsto dall'art. 5, comma secondo, del d.P.R. n. 633 del 1972 per escludere l'applicazione della relativa disciplina” (vd. Cass. Civ. sez. Trib. 20-04-2007 n. 9410).*

## Amministratore di condominio e IRAP

### L'IRAP

L'imposta regionale sulle attività produttive, IRAP, può essere definita come imposta locale, in quanto applicabile alle attività produttive esercitate nel territorio di ciascuna regione. Essa ha sostituito, a partire dal 1998, una serie di imposte, tra le quali l'ILOR, l'ICIAP, la c.d. tassa sulla salute e altre tasse minori.

Presupposto per la sua applicazione è **l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione e allo scambio di beni o alla prestazioni di servizi**; nonché in ogni caso, l'attività esercitata da società ed enti, organi ed amministrazioni dello Stato.

Sul punto, si è espressa la Corte Costituzionale che, nel confermare la costituzionalità dell'imposta, ha, tuttavia, ammesso la **non assoggettabilità ad IRAP** di una attività professionale esercitata **in assenza di elementi di organizzazione**.

Sulla base di tale principio ci sono state alcune pronunce che hanno ritenuto non applicabile l'IRAP, in assenza di elementi di un'autonoma organizzazione di mezzi, anche nei confronti di soggetti diversi dai professionisti (CTP Macerata 15 marzo 2004, n. 4/03/04; CTR Emilia Romagna 7 aprile 2004, n. 36/33/04).

Peraltro, il **requisito dell'autonoma organizzazione**, il cui accertamento spetta al giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, ricorre quando il contribuente:

- a. sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione, e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse;
- b. impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'*id quod plerumque accidit*, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui. Costituisce onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell'assenza delle predette condizioni".

Sul punto Suprema Corte a Sezioni Unite con decisione del 26 maggio 2009 n. 12108, n. 12109, n. 12110 e n. 12111 e Cass. 19.07.2011 n. 15803; 8556/11; ; Cass.10240/10; 21122/10; Cass.16.02.2007 n. 3672, n. 3673, n. 3677, n. 3678, n. 3679; Cass. 8 novembre 2008 n. 2668.

### **L'amministratore di condominio è soggetto ad IRAP?**

A tal proposito per quanto riguarda l'assoggettamento dell'amministratore di condominio all'IRAP, si veda la sentenza della Cassazione n. 21203 del 05.11.2004. Ed ancora alcune pronunce della giurisprudenza di merito che determinano i confini, entro i quali, questo tributo risulti essere applicabile a tale categoria di contribuenti.

In merito, la CTR del Lazio, sezione I, con sentenza 20/09/2004, n. 103, così si è espressa:

*“Secondo la Corte Costituzionale per l'inapplicabilità o meno dell'IRAP, occorre accertare caso per caso se visia la presenza di una struttura autonomamente organizzata. Ne deriva che nonsussistono i presupposti per l'assoggettamento al tributo, nel caso in cui l'attività di amministratore di condominio risulti imperniata esclusivamente sulla persona del ricorrente, data la mancanza di dipendenti e anche di beni strumentali rilevanti, tanto che la stessa attività non potrebbe avere alcuno sviluppo”.*

L'art. 2 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, come modificato dall'art. 1, c. 1, del D.Lgs. 10 aprile 1998, n. 137, dispone testualmente che

*"Presupposto dell'imposta è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi.*

*L'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto di imposta".*

Ed infatti, è proprio sul significato della locuzione "autonoma organizzazione", che la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 156 del 21/05/2001, ha sancito il suesposto importante e condiviso principio.

Tuttavia, si è al contempo ritenuto che, mentre l'elemento organizzativo è connaturato alla nozione stessa di impresa, altrettanto non può dirsi per quanto riguarda l'attività di lavoro autonomo, ancorchè svolta con carattere di abitualità.

Invero, alla luce della giurisprudenza in materia, si deve ritenere possibile ipotizzare un'attività professionale svolta in assenza di organizzazione di capitali o lavoro altrui.

Ma e' evidente che, nel caso in cui

*"un'attività professionale fosse svolta in assenza di elementi di organizzazione il cui accertamento, in mancanza di specifiche disposizioni normative, costituisce questione di mero fatto, risulterà mancante il presupposto stesso dell'imposta sulle attività produttive, per l'appunto rappresentato, secondo l'art. 2 cit., dall'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata, diretta alla produzione e allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi, con la conseguente inapplicabilità dell'imposta stessa".*

A tal proposito l'Ordinanza Cassazione civile, sez. Tributaria, 14-07-2011, n. 15582 ha motivato la decisione ritenendo che:

*"in applicazione dei principi stabiliti dalla Corte Costituzionale in materia, non vi fossero ragioni per esonerare il contribuente dall'imposta, atteso che l'attività di amministratore di condomini si concretizzava in un'attività ripetitiva di tenuta di contabilità svolta in modo automatico e grazie al presumibile ricorso a collaboratori stabili, alla luce dei*

*rilevanti compensi fatturati a terzi e non altrimenti giustificati”.*

Analogamente a quanto stabilito dalla circolare ministeriale n. 77/1992 in materia di IVA, vi è una pronuncia della CTR della Liguria, sezione VIII (sentenza del 28/06/2004, n. 4), che **in tema Irap ha determinato positivamente la tassazione dell’attività dell’amministratore di condomini, qualora siffatta attività sia impiegata verso un numero considerevole di condomini**, implicante, inevitabilmente, un’organizzazione sistematica di capitali ovvero di dipendenti.

Peraltro, per la CTR PIEMONTE Torino, sez. XXVII, 24-04-2008, n. 20:

*“L’assenza di organizzazione autonoma e di capitale, comporta, per un consulente aziendale controllo di qualità, l’assenza del presupposto IRAP (Nel caso di specie, il contribuente impugnava il silenzio rifiuto relativamente all’istanza di rimborso per versamenti IRAP effettuati per l’anno 1998, 1999, 2000 e 2001, presentata in data 14 giugno 2002, per un totale complessivo di euro 4.084,15. Il contribuente evidenziava che i redditi derivavano esclusivamente dall’attività di amministratore di condominio, che viene svolta con modeste attrezzature d’ufficio, senza dipendenti o collaboratori.*

*Parte resistente evidenziava come i compensi corrisposti a terzi fossero euro 6.303 per il 1998, euro 10.340 per il 1999, euro 9.347 per il 2000, ed il valore dei beni strumentali fosse pari ad euro 2.427 per il 1998, euro 8.260 per il 1999, euro 9.347 per il 2000, con la conseguenza che risultava esserci un tipo di organizzazione del lavoro tutt’altro che occasionale, e l’impiego di mezzi strumentali di importo non trascurabile”.*

## **Condominio e adempimenti quale sostituto di imposta**

Il condominio assolve alla funzione di sostituto di imposta già dal 1998, ai sensi dell’art. 23, c. 1, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e come tale è **tenuto al pagamento delle imposte sui redditi**, in luogo di altri soggetti con obbligo di rivalsa (addebitando, cioè, la relativa imposta al soggetto stesso).

Secondo le leggi tributarie, infatti, è sostituto d’imposta

*“chi in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri, per fatti o situazioni a questi riferibili ed anche a titolo di acconto”.*

La circolare della Agenzia delle Entrate n. 204 del 6 novembre 2000, ha evidenziato come, in relazione alla diversa terminologia utilizzata dal legislatore, nell'ambito delle disposizioni concernenti i condomini, il testo definitivo, dell'art. 23 D.P.R. 600/1973, individua il condominio quale sostituto d'imposta e non l'amministratore di condominio, come originariamente proposto.

Pertanto, va chiarito che soggetto obbligato ad effettuare le ritenute d'acconto, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, è il condominio in quanto tale.

Infatti, avendo assunto la qualifica di sostituto d'imposta, sarà tenuto ad effettuare le ritenute di acconto ogniqualvolta corrisponda compensi, in denaro o in natura, soggetti alle ritenute stesse.

Ciò avviene, ad esempio, in caso di corresponsione di somme o valori che costituiscono redditi di lavoro dipendente, come quelli pagati al portiere dello stabile o all'incaricato della pulizia, se quest'ultimo intrattiene un rapporto di lavoro dipendente, ovvero in caso di pagamenti di somme o valori che sono, invece, da qualificare come redditi di lavoro autonomo, come quelli pagati all'amministratore del condominio stesso, anche se a titolo di rimborso forfetario di spese, o in caso di corresponsione di somme o valori qualificabili come redditi diversi ai sensi dell'articolo 81 del T.U.I.R. (D.P.R. 22.12.1986, n. 917).

Il vero e proprio sostituto di imposta è, dunque, il condominio e non l'amministratore condominiale, ciò vuol dire che ciascun proprietario è responsabile in solido ossia è soggetto, in caso di mancato pagamento, alla pretesa del Fisco per l'intero.

Sarà poi, il singolo condomino ad esercitare il diritto di rivalsa sugli altri.

In particolare, **l'assolvimento degli obblighi di ritenuta quale sostituto di imposta competono:**

- al condominio;
- al supercondominio;
- al condominio parziale.

Questi detengono un proprio codice fiscale, pertanto sono autonomamente responsabili nei confronti del Fisco, pur in presenza di un amministratore che ne assume la legale responsabilità.

Infatti, nel caso di condominio con numero di condomini inferiore a quattro, non essendo obbligatoria la nomina dell'amministratore, ciascun condomino potrà provvedere agli adempimenti di sostituto di imposta.

Il supercondominio si configura nell'ambito di un complesso immobiliare composto da più edifici caratterizzato dalla presenza di beni, servizi ed aree comuni (Cass. Civ. sez. II, 18 aprile 2005, n. 8066).

Il condominio parziale si presenta quando, per oggettive caratteristiche funzionali, un bene è destinato al servizio e/o godimento di una parte soltanto dell'edificio (Cass. Civ. sez. II, 28 aprile 2004, n. 8136).

Il condominio dovrà, quindi, effettuare la ritenuta d'acconto su compensi corrisposti ai professionisti, ai lavoratori dipendenti e all'amministratore e non solo, in quanto con la Legge Finanziaria 2007 è stata introdotta l'obbligatorietà di una nuova ritenuta d'acconto sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere e servizi.

### **Ritenute sui corrispettivi dovuti dal condominio ai professionisti.**

L'amministratore quale rappresentante legale del condominio deve effettuare all'atto del pagamento della parcella del professionista (avvocato, ingegnere, ecc.) la ritenuta, a titolo di acconto, IRPEF del 20% e provvedere al versamento entro il 16 del mese successivo. Se il professionista è un soggetto non residente, la ritenuta sarà a titolo di imposta ed aumenta fino al 30%.

Tale ritenuta va effettuata solo per le prestazioni ricevute da professionisti.

### **Appalti e servizi condominiali - OBBLIGO di APPLICAZIONE della RITENUTA**

L'art. 1, c. 43, L. 27.12.2006, n. 296 ha introdotto, nell'ambito del D.P.R. 600/1973 l'art. 25 ter, al fine di disciplinare l'obbligo per il condominio di operare una ritenuta anche sui corrispettivi dovuti in relazione a talune prestazioni di opera o servizi.

Tale novità va ad aggiungersi a quelle già previste a partire dall'annualità 1998, con cui il condominio è divenuto sostituto d'imposta, essendo stato inserito fra i soggetti tassativamente qualificati come tali (art. 23 c. 1, D.P.R. 600/1973).

In virtù di ciò, il condominio è tenuto ad effettuare una serie di adempimenti che la legge gli impone proprio per la figura che riveste, soggetto obbligato al pagamento delle imposte in luogo di altri:

- effettuare le ritenute d'acconto e versarle all'Erario;
- esercitare la rivalsa sul sostituto (per far cadere il carico fiscale sullo stesso);
- osservare gli obblighi di dichiarazione e certificazione.

Analizziamo il dettato normativo e le implicazioni che ne derivano, con l'ausilio della C.M. 7.2.2007, n. 7/E.

### **Dettato normativo**

In forza del comma 1, dell'art. 25 ter, D.P.R. 600/1973

*"il condominio quale sostituto di imposta opera all'atto del pagamento una ritenuta del 4% a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dal percipiente, con obbligo di rivalsa, sui corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi, anche se rese a terzi o nell'interesse di terzi, effettuate nell'esercizio di impresa".*

Il successivo comma 2 dispone che "la ritenuta di cui al c. 1 è operata anche se i corrispettivi sono qualificabili come redditi diversi ai sensi dell'art. 67, c. 1, lett. i), del T.U. n. 917/86".

Si rileva che un emendamento al D.L. Bersani, in corso di conversione, prevede l'obbligo di ritenuta solo per somme superiori a Euro 200.

### **Soggetti obbligati alla ritenuta d'acconto**

La C.M. 7/E/2007, in ordine ai nuovi obblighi imposti, richiama e conferma i chiarimenti già forniti dall'Agenzia delle Entrate con la C.M. 6.11.2000, n. 204/E.

Pertanto, **il soggetto obbligato ad effettuare la ritenuta d'acconto è il condominio in quanto tale**, anche se è l'amministratore colui che materialmente pone in essere gli adempimenti correlati alle funzioni di sostituto di imposta, su incarico del condominio (sia nei casi in cui è obbligatorio - condominio con più di quattro condomini - o facoltativo - condominio con non più di quattro condomini).

La ritenuta, precisa la C.M. 7/E/2007, deve essere effettuata indipendentemente dalla veste giuridica dell'amministrazione del condominio (persona fisica, società di persone, di capitali, ecc.).

Per il condominio in cui è facoltativa la nomina di un amministratore, le ritenute dovranno essere effettuate da uno qualunque dei condomini.

L'obbligo di effettuare la ritenuta si applica anche:

- al cd. **supercondominio**, complesso immobiliare composto da più edifici, ciascuno dei quali è di norma costituito in condominio, caratterizzato dalla presenza di cose, servizi ed aree comuni cui siano applicabili le norme sul condominio e
- al cd. **condominio parziale**, gestione separata di un bene che, per obiettive caratteristiche funzionali, è destinato al servizio e/o al godimento di una parte soltanto dell'edificio in condominio.

In tali ipotesi, precisa la C.M. 7/E/2007, ove sia ravvisabile una gestione autonoma delle parti interessate tale da richiedere adempimenti nettamente separati da quelli assolti dal condominio generale, il supercondominio e il condominio parziale rilevano come distinti sostituti d'imposta ed hanno, tra l'altro, l'obbligo di richiedere un proprio codice fiscale.

La disposizione in esame non si applica alla comunione ereditaria sull'immobile né, in generale, alle comunioni su immobili in cui una pluralità di soggetti è indistintamente proprietaria di tutto lo stabile (cfr. C.M. 204/E/2000).

## **Tipologie di contratti interessati alla ritenuta d'acconto**

La ritenuta introdotta si applica **per le prestazioni convenute nei contratti d'opera** e, in particolare, nei contratti che comportano l'assunzione, nei confronti del committente, di un'obbligazione avente ad oggetto la realizzazione, dietro corrispettivo, di un'opera o servizio, nonché l'assunzione diretta, da parte del prestatore d'opera, del rischio connesso con l'attività, svolta senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente.

A titolo esemplificativo, la citata C.M. 7/E/2007 ritiene assoggettabili a ritenuta:



- le prestazioni eseguite per interventi di manutenzione o ristrutturazione dell'edificio condominiale e degli impianti elettrici o idraulici;
- le prestazioni eseguite per l'esecuzione di attività di pulizia, manutenzione di caldaie, ascensori, giardini, piscine e altre parti comuni dell'edificio.

Sono, viceversa, **esclusi** dall'applicazione della ritenuta i **corrispettivi previsti in base a contratti diversi da quelli di opera**, quali, ad esempio, i contratti di somministrazione di energia elettrica, acqua, gas e simili, di assicurazione, di trasporto e di deposito.

Il corrispettivo deve essere assoggettato a ritenuta se corrisposto in base a **contratto di servizio energia**, in quanto non è assimilabile al contratto di somministrazione, avendo esso un contenuto più ampio, così da ricomprendere, ad esempio, anche l'esercizio e la manutenzione degli impianti.

La ritenuta in esame non si applica ai corrispettivi pagati in dipendenza di forniture di beni con posa in opera, qualora la posa in opera assuma funzione accessoria rispetto alla cessione del bene (cfr. C.M. 37/E/2006).

I corrispettivi di prestazioni d'opera riconducibili ad attività di lavoro autonomo anche occasionale (per es. prestazioni rese da ingegneri, architetti, geometri), sono esclusi dall'applicazione della ritenuta in esame, in quanto la norma fa esplicito riferimento a prestazioni svolte nell'esercizio di impresa o di attività commerciale non abituale.

I corrispettivi di tali prestazioni - anche se pagati dal condominio - sono assoggettati alla ritenuta del 20% sui redditi di lavoro autonomo anche occasionali prevista dall'art. 25D.P.R. 600/1973.

La ritenuta del 4% va operata anche sui corrispettivi delle prestazioni di opera e servizi rese da soggetti non residenti, qualora siano rilevanti nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 23D.P.R. 917/1986.

In particolare, la ritenuta deve essere operata sui corrispettivi pagati alle stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

### **Nuove iniziative produttive e attività marginali**

La ritenuta del 4% non va applicata sui corrispettivi delle prestazioni rese dalle persone fisiche che si avvalgono del regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali, o del regime fiscale agevolato delle attività marginali disciplinati, rispettivamente, dagli artt. 13 e 14 L. 23.12.2000, n. 388.

A tal fine è necessario che i contribuenti rilascino all'amministratore del condominio un'apposita dichiarazione, dalla quale risulti che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva, che costituisce la condizione per l'esonero dall'applicazione della ritenuta.

### **Decorrenza dell'obbligo di ritenuta e relativa applicazione**

Per effetto di quanto previsto dal c. 1364, dell'art. 1, L. 296/2006, il nuovo art. 25 ter D.P.R. 600/1973 è entrato in vigore l'1.1.2007.

Posto che la norma trova applicazione all'atto del pagamento dei corrispettivi dovuti per prestazioni relative a contratti d'appalto di opere o servizi, la C.M. 7/E/2007 ritiene che la ritenuta d'acconto del 4% debba essere operata sui pagamenti effettuati a partire dall'1.1.2007, indipendentemente dalla data di effettuazione delle prestazioni stesse o dalla data di emissione della relativa fattura.

L'obbligo di operare la predetta ritenuta, ancorato al momento del pagamento, sussiste a prescindere dall'assolvimento o meno dell'obbligo di emettere fattura (si pensi alle prestazioni occasionali) ovvero a prescindere dalla indicazione in fattura della ritenuta medesima.

La ritenuta dovrà essere operata indipendentemente dall'imputazione del pagamento stesso ad acconto o saldo del corrispettivo dovuto.

## **Versamento delle ritenute**

All'art. 25 ter, D.P.R. 600/1973 si applicano le medesime disposizioni che disciplinano la riscossione delle ritenute di cui agli artt. 23, 24, 25, 25 bis e 28 del medesimo decreto.

In particolare, per le ritenute effettuate ai sensi dell'art. 25 ter D.P.R. 600/1973 trovano applicazione le disposizioni in materia di:

- versamento diretto di cui all'art. 3, c. 1, n. 1), D.P.R. 29.9.1973, n. 602;
- versamento unitario e compensazione previsti dall'art. 17 D.Lgs. 9.7.1997, n. 241 anche per le ritenute alla fonte riscosse mediante versamento diretto;
- versamento entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è stata operata la ritenuta, ai sensi del combinato disposto dell'art. 8, c. 1, n. 1), D.P.R. 602/1973 e dell'art. 18 D.Lgs. 241/1997.

Per il versamento tramite mod. F24, la R.M. 5.2.2007, n. 19/E ha istituito due codici tributo: il 1019 (per i percipienti soggetti passivi dell'Irpef) e il 1020 (per i percipienti soggetti passivi dell'Ires).

## **Obblighi dichiarativi e di certificazione**

Da quanto emerge, ne derivano i consequenziali obblighi dichiarativi e di certificazione: i dati riguardanti le ritenute effettuate e il relativo versamento devono essere indicati nella dichiarazione dei sostituti di imposta che il condominio è tenuto a presentare secondo le modalità previste dall'art. 4 D.P.R. 22.7.1998, n. 322.

Il condominio deve altresì provvedere al rilascio della certificazione unica attestante l'ammontare delle somme e valori corrisposti nonché la relativa causale e l'ammontare delle ritenute operate (cfr. art. 4, cc. 6 ter e 6 quater, D.P.R. 322/1998).

L'obbligo di effettuare la ritenuta e di presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta e di certificazione delle ritenute effettuate gravano sul condominio in quanto tale e devono essere adempiuti dall'amministratore di condominio in carica pro tempore.

### **Obbligo di comunicazione dei dati dei fornitori**

L'effettuazione della ritenuta del 4% implica, ugualmente, l'obbligo per il condominio di comunicare annualmente all'anagrafe tributaria, tramite il proprio amministratore, l'ammontare dei beni e servizi acquistati dal condominio, unitamente ai dati identificativi dei relativi fornitori, previsto dall'art. 7 c. 9, D.P.R. 605/1973 e disciplinato con decreto del Direttore generale del Dipartimento delle entrate del 12.11.1998.

**Non** devono essere comunicati:

- a. i dati relativi alle forniture di acqua, energia elettrica e gas;
- b. i dati relativi alle forniture di servizi che hanno comportato il pagamento di compensi soggetti alle ritenute alla fonte;
- c. con riferimento al singolo fornitore, i dati elencati alla lett. b) precedente qualora l'importo complessivo degli acquisti effettuati nell'anno solare non sia superiore a Euro 258,23.

Per effetto della lett. b) sopra riportata, i dati relativi alle forniture di servizi che abbiano comportato il pagamento di corrispettivi assoggettati alla ritenuta del 4% non devono essere comunicati all'anagrafe tributaria, secondo la procedura prevista dal citato decreto. Gli stessi, infatti, devono essere inclusi nel Mod. 770.

Anche l'obbligo di comunicazione di cui alla precedente lett. c) rileva con esclusivo riferimento agli acquisti il cui importo complessivo, per ciascun fornitore, supera il limite di Euro 258,23, calcolato al netto dei compensi soggetti a ritenuta ai sensi dell'art. 25 ter, D.P.R. 600/1973.

Atteso che l'art. 7 D.P.R. 29.9.1973, n. 605 pone l'obbligo di comunicazione direttamente in capo agli amministratori di condominio, si ricorda che nella C.M. 204/E/2000, è chiarito che l'obbligo di comunicare i dati relativi ai fornitori ricade sull'amministratore in carica al 31 dicembre dell'anno cui si riferisce l'elenco.

Nel prossimo articolo parleremo dell'[attività e delle responsabilità dell'amministratore di condominio in tema di Ecobonus e agevolazioni fiscali](#).

18 aprile 2012

Maurizio Villani e Iolanda Pansardi